

Audience publique du 29 février 2012

Recours formé par
Madame ..., ...
contre deux bulletins de l'impôt sur le revenu
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 28571 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 4 mai 2011 par Maître Jean Lutgen, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Madame ..., demeurant à L-..., tendant à la réformation, sinon à l'annulation des bulletins de l'impôt sur le revenu des années 2007 et 2008, et « *pour autant que de besoin* » du décompte des impôts visant les années 2007 et 2008 émis également le 12 mai 2010, et d'une décision implicite de refus du directeur suite à une réclamation du 4 août 2010 introduite contre les prédicts bulletins ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 30 septembre 2011 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 28 octobre 2011 par Maître Jean Lutgen au nom de la demanderesse ;

Vu les pièces versées en cause et notamment les bulletins critiqués ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Jean Lutgen et Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en leurs plaidoiries respectives.

En date du 12 mai 2010, le bureau d'imposition ... du service d'imposition, section des personnes physiques, de l'administration des Contributions directes, désigné ci-après par « le bureau d'imposition », après avoir par divers courriers réclamé à Madame ... des explications et pièces justificatives quant à l'époque de l'emménagement dans sa maison sise à ..., et après avoir informé celle-ci sur le fondement du paragraphe 205 (3) de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « Abgabenordnung », en abrégé « AO », de l'intention du bureau d'imposition de diverger de ses déclarations d'impôt, émit à l'égard de Madame ... les bulletins de l'impôt sur le revenu visant les années 2007 et 2008.

Le bulletin de l'impôt sur le revenu visant l'année 2007 précisa que l'imposition diffère de la déclaration sur les points suivants :

« *Perte de location du 1 janvier au 1 octobre 2007 :*

... (*intérêts débiteurs*) $\times 9/12 =$...

Fixation de la valeur locative à partir du 1 octobre 2007 suivant renseignements du

16 avril 2010 :

... (intérêts débiteurs) $\times 3/12 = \dots$

Plafond suivant article 98 LIR = 1500 diminué de la valeur locative calculée au prorata sur 3 mois : ... =

Votre objection formulée le 27 avril 2010, ne vaut pas réclamation ».

Le bulletin visant l'année 2008 renvoya, quant aux points divergents par rapport à la déclaration, au bulletin précité visant l'année 2007.

Par courrier de son mandataire du 4 août 2010, Madame ... introduisit devant le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé le « directeur », une réclamation dirigée contre les bulletins de l'impôt sur le revenu pour les années 2007 et 2008 et « pour autant que de besoin » contre le décompte des impôts émis également le 12 mai 2010.

A défaut de réponse du directeur, Madame ... a, par requête déposée au greffe du tribunal administratif en date du 4 mai 2011, fait introduire un recours en réformation, sinon en annulation contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des années 2007 et 2008, « pour autant que de besoin » contre le décompte des impôts visant les années 2007 et 2008 émis également le 12 mai 2010, et contre une décision implicite de refus du directeur suite à la prédite réclamation du 4 août 2010.

Le délégué du gouvernement a conclu à l'irrecevabilité du recours pour autant qu'il est dirigé contre le décompte du 12 mai 2010 et contre une décision implicite de refus du directeur.

En l'espèce, il est constant que le directeur n'a pas pris position suite à la réclamation introduite par Madame ... en date du 4 août 2010.

L'article 8 (3) 3. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif dispose que : « *Lorsqu'une réclamation au sens du § 228 de la loi générale des impôts ou une demande en application du § 131 de cette loi a été introduite et qu'aucune décision définitive n'est intervenue dans le délai de six mois à partir de la demande, le réclamant ou le requérant peuvent considérer la réclamation ou la demande comme rejetées et interjeter recours devant le tribunal administratif contre la décision qui fait l'objet de la réclamation ou, lorsqu'il s'agit d'une demande de remise ou en modération, contre la décision implicite de refus. Dans ce cas le délai prévu au point 4, ci-après ne court pas.* ».

Il s'ensuit que le recours introduit contre une décision implicite de refus du directeur est irrecevable, étant donné que la disposition précitée impose que le recours en cas de silence du directeur suite à une réclamation est à adresser à l'encontre de la décision qui a fait l'objet du recours, c'est-à-dire en l'occurrence à l'encontre des bulletins d'impôt sur le revenu des années 2007 et 2008 et non pas à l'encontre d'une décision implicite de refus du directeur. Il s'ensuit que le recours pour autant qu'il est dirigé contre une décision implicite de refus du directeur est à déclarer irrecevable.

D'autre part, le recours en tant qu'il est dirigé contre le décompte du 12 mai 2010 est, tel que cela a été relevé à juste titre par le délégué du gouvernement, irrecevable, ledit décompte ne constituant ni un bulletin au sens du paragraphe 228 AO, qui serait susceptible

d'une réclamation devant le directeur, et à défaut, comme en l'espèce, de réponse du directeur, d'un recours contentieux, ni une autre décision au sens du paragraphe 237 AO, susceptible d'une « *Beschwerde* » et ouvrant par la suite droit à un recours devant le tribunal administratif (trib. adm. 14 juillet 2003, n° 15882 du rôle, Pas. adm. 2010, V° Impôts, n° 602).

Quant aux bulletins de l'impôt sur le revenu des années 2007 et 2008, il convient de relever que conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 AO, et de l'article 8 (3) 3. de la loi du 7 novembre 1996, précitée, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre la décision qui a fait l'objet d'une réclamation de sa part dans l'hypothèse où aucune décision définitive du directeur n'est intervenue dans un délai de six mois à partir de la réclamation.

Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours principal en réformation dirigé contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des années 2007 et 2008. Un recours en réformation étant prévu en la présente matière, il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation.

Le recours en réformation, pour autant qu'il est dirigé contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des années 2007 et 2008, ayant par ailleurs été introduit dans les formes et délai de la loi, est dès lors recevable.

A l'appui de son recours, la demanderesse déclare avoir acquis une maison sise à ... par acte notarié du 2 mai 2007 et s'être vu remettre les clés en date du 15 juin 2007. Elle déclare avoir, durant les années 2007 et 2008, effectué des travaux substantiels de rénovation et de transformation dans ladite maison, exécutés par des corps de métier, respectivement en partie par elle-même avec l'aide de son père. Les derniers travaux n'ayant été achevés qu'au début de l'année 2009, ce serait seulement le 6 avril 2009 qu'elle aurait emménagé et partant procédé à un changement d'adresse.

En droit, la demanderesse invoque une violation de l'article 6 du règlement grand-ducal du 8 juin 1979 relatif à la procédure à suivre par les administrations relevant de l'Etat et des communes, ci-après désigné par « le règlement grand-ducal du 8 juin 1979 », en ce que la motivation contenue dans un courrier du bureau d'imposition du 19 avril 2010, préalable à l'émission des bulletins d'impôt litigieux, serait insuffisante.

D'autre part, la demanderesse invoque une violation de l'article 12 du règlement grand-ducal du 8 juin 1979 prévoyant le droit pour l'administré d'obtenir communication des éléments d'information sur lesquels l'administration s'est basée.

C'est à bon droit que le délégué du gouvernement soutient que les dispositions du règlement grand-ducal du 8 juin 1979, et partant également ses articles 6 et 12, sont, au vœu de l'article 5 de la loi du 1^{er} décembre 1978 réglant la procédure administrative non contentieuse qui dispose que « *la présente loi et ses règlements d'exécution ne s'appliquent pas à la matière des contributions directes* », sont inapplicables en matière fiscale. Il s'ensuit que les moyens afférents fondés sur une violation du règlement grand-ducal du 8 juin 1979, pris en exécution de la loi du 1^{er} décembre 1978, précitée, sont à rejeter.

La demanderesse invoque ensuite une violation des dispositions des articles 98, 103 et 105 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (LIR). En

l'occurrence, elle conteste l'appréciation faite par le bureau d'imposition suivant laquelle la maison acquise par elle aurait été habitable à partir du 1^{er} octobre 2007 et par voie de conséquence la décision du bureau d'imposition d'admettre la déductibilité des intérêts débiteurs contractés pour l'acquisition de ladite maison à partir de cette date uniquement dans la limite de la valeur unitaire. La demanderesse soutient que, contrairement à ce qui a été retenu par le bureau d'imposition, l'intégralité des intérêts débiteurs devrait être déductible à titre de frais d'obtention au sens de l'article 105 LIR pour les années 2007 et 2008.

A cet égard, elle fait valoir que la maison n'aurait été ni habitable ni continuellement à sa disposition à partir du 1^{er} octobre 2007, tout en contestant qu'elle ait occupé sa maison au courant des années 2007 et 2008 et en affirmant, en versant plus particulièrement des attestations testimoniales à cet égard, qu'elle aurait vécu chez ses parents jusqu'à son changement d'adresse en avril 2009. Elle en conclut que pour ces années d'imposition situées avant son occupation de la maison, le revenu devrait être déterminé sur le fondement de l'article 103 LIR. En ce qui concerne la notion d'occupation d'une habitation, elle se réfère à un jugement du tribunal administratif du 16 mars 2003 (n° 11119 du rôle). Elle souligne qu'elle aurait réalisé de substantiels travaux de transformation et de rénovation et que sa maison aurait été inhabitable pendant toute la période visée par les bulletins d'impôt, à savoir entre le 15 juin 2007, date de la remise des clés, jusqu'au 31 décembre 2008.

Dans ce contexte, la demanderesse fait valoir que, pendant la période susvisée, elle aurait effectué des travaux de mise en peinture de sa maison, des travaux au niveau de la corniche, des travaux de revêtement de la terrasse, des travaux au niveau de la cuisine, qu'elle aurait procédé à la réfection de châssis de fenêtres en PVC et à l'installation d'une porte de sécurité, à la construction d'une véranda, à un raccordement à la canalisation communale, à une rénovation de la salle de bains et à l'installation d'un WC dans la cave. Tout en contestant l'appréciation faite par le bureau d'imposition que les travaux ainsi décrits ne seraient que de faible envergure, elle souligne qu'il n'existerait aucune obligation légale lui imposant d'achever les travaux endéans un certain délai et qu'il serait légitime qu'un contribuable réalise par ses propres soins un certain nombre de travaux. La circonstance que ces travaux prennent alors plus de temps que s'ils avaient été réalisés par une entreprise professionnelle ne devrait pas, d'après la demanderesse, entraîner des conséquences préjudiciables pour elle sur le plan fiscal.

Le délégué du gouvernement fait valoir qu'il découlerait des dispositions de l'article 98 LIR ainsi que de l'article 4 du règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation occupée en vertu du droit de propriété ou occupée à titre gratuit ou en vertu d'un droit de jouissance viager ou légal, ci-après désigné par « le règlement grand-ducal du 12 juillet 1968 », que le régime forfaitaire de détermination de la valeur locative, et partant l'interdiction de la déduction de frais d'obtention autres qu'un certain plafond d'intérêts débiteurs, trouverait application dans l'hypothèse où l'habitation est à considérer comme étant occupée par le propriétaire, en l'occurrence dans l'hypothèse où l'habitation serait effectivement utilisée par le propriétaire ou se trouverait du moins continuellement à sa disposition.

Il souligne que les frais défalqués en l'espèce ne seraient que de faible envergure et ne représenteraient pas un chantier précis empêchant le propriétaire de profiter des lieux. Il serait par ailleurs étonnant que la demanderesse ait emménagé dans une maison seulement deux ans après son acquisition, sans pour autant avoir entrepris de grands travaux ou des gros œuvres de rénovation qui auraient manifestement empêché une occupation des lieux.

Il donne encore à considérer que les travaux au niveau de la corniche, le revêtement de la terrasse et la construction d'une véranda concerneraient des aspects extérieurs de la maison et n'auraient partant aucune influence sur le caractère habitable de celle-ci.

Quant aux autres travaux réalisés, ceux-ci constitueraient des travaux tout à fait anodins auxquels tout propriétaire occupant procéderait de manière régulière sans qu'un déménagement des lieux s'impose. Le délégué du gouvernement en conclut que la maison de la demanderesse aurait été parfaitement habitable et se serait trouvée à sa disposition continuelle, de sorte qu'elle serait présumée avoir occupé cette maison de manière effective, tout en restant officiellement déclarée jusqu'au 6 avril 2009 à l'adresse de ses parents pour des raisons qui ne seraient pas « *étrangères et indépendantes de la présente cause* ».

En se référant à l'article 59 de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, la partie étatique fait encore valoir que la demanderesse aurait l'obligation de rapporter la preuve de ce qu'elle n'aurait pas occupé la maison litigieuse jusqu'au 6 avril 2009, date de son changement officiel d'adresse, par la production des polices d'assurance relatifs à la maison depuis son acquisition, ainsi que des factures d'électricité, d'eau, de chauffage et de téléphone et autres services communaux relatifs à la maison pendant la période litigieuse.

Par rapport à une jurisprudence du tribunal administratif du 2 mai 2005 (n° 18450 du rôle), invoquée par le délégué du gouvernement, la demanderesse répond qu'elle aurait justement rapporté la preuve des critères dégagés par ladite décision alors qu'elle aurait prouvé que des travaux avaient été exécutés entre l'acquisition de la maison et l'emménagement intervenu par la suite. La circonstance que ces travaux aient duré deux ans serait sans incidence, puisque la loi ne prévoirait aucun délai endéans lequel un immeuble devrait être occupé.

En l'espèce, les parties sont en litige sur la déductibilité, pendant les années 2007 et 2008, des intérêts débiteurs relatifs à des prêts contractés par la demanderesse en vue de l'acquisition de sa maison sise à ..., et, en l'occurrence, quant à la question de savoir à partir de quel moment l'interdiction de la déduction des intérêts débiteurs, à titre de frais d'obtention, autres qu'un certain plafond trouve à s'appliquer en l'espèce, eu égard à la circonstance que la demanderesse déclare avoir emménagé dans sa maison uniquement le 6 avril 2009 alors qu'elle a acquis la maison déjà en date du 2 mai 2007 et s'est vu remettre les clés en date du 15 juin 2007, tandis que la partie étatique met en doute la réalité de cette affirmation.

Aux termes de l'article 103 LIR, « (1) *Le revenu net de chacune des catégories de revenus visées aux numéros 4 à 8 de l'article 10 est constitué par l'excédent des recettes sur les frais d'obtention* », étant précisé que parmi les catégories de revenus visés à l'article 10 figurent plus particulièrement les revenus provenant de la location de biens, et que la notion de frais d'obtention est définie à l'article 105 LIR.

Au vœu de l'article 98 (1) LIR, est considéré comme revenu de location de biens notamment « *la valeur locative de l'habitation occupée par le propriétaire, y compris celle des dépendances* ». L'article 98 (2) LIR habilite un règlement grand-ducal à « *instituer un ou plusieurs régimes forfaitaires pour la détermination de la valeur locative d'habitations occupées par les propriétaires* », tandis que l'article 98 (4) dispose qu'« *en cas d'application*

d'un régime forfaitaire les intérêts débiteurs correspondant à l'habitation occupée par le propriétaire ne sont déductibles que dans les limites et aux conditions à déterminer par règlement grand-ducal ». Le règlement grand-ducal du 12 juillet 1968, pris sur base de l'article 98 (2) et (4) LIR, dispose dans son article 4 (2) que « *la valeur locative ainsi déterminée ne peut être réduite qu'à concurrence des intérêts passifs déductibles comme frais d'obtention* » et ce conformément aux plafonds déterminés par l'article 4 a) du même règlement.

Il se dégage des dispositions précitées de l'article 98 LIR et du règlement grand-ducal du 12 juillet 1968 que, contrairement à ce qui est retenu à l'article 103, dans les hypothèses d'habitations y visées, le législateur a prévu l'interdiction de la déduction de frais d'obtention autres qu'un certain plafond d'intérêts débiteurs.

Il découle encore des dispositions légales et réglementaires prévues que le régime forfaitaire de détermination de la valeur locative, et partant l'interdiction de la déduction de frais d'obtention autres qu'un certain plafond d'intérêts débiteurs, ne trouve application que dans l'hypothèse où l'habitation en cause est à considérer comme étant « *occupée par le propriétaire* ». Cette condition se trouve vérifiée au cas où l'habitation est « *effectivement utilisée par le propriétaire ou se trouve du moins continuellement à sa disposition* » (projet de loi concernant l'impôt sur le revenu, doc. parl. 571⁴, commentaire des articles, p. 191). Ainsi, une habitation est à la disposition de son ou de ses propriétaires à partir du moment où elle n'est pas occupée par un tiers, locataire ou simple occupant, avec ou sans droit ou titre, et qu'elle est meublée et en état d'être habitée. Il convient encore de préciser que c'est l'occupation de l'habitation et non l'achèvement (« *Bezugsfertigkeit* ») qui déclenche la fixation de la valeur locative (cf. Etudes fiscales n° 75/76 du 6 octobre 1986, L'impôt sur le revenu, commentaire des articles 96 à 98, 103, 104 et 115 LIR par Norbert Fehlen, n° 98.36 ; cf. note de service du directeur LIR/NS 110 du 28 août 1985).

Il importe partant d'analyser si au cours des années fiscales 2007 et 2008, la demanderesse a occupé la maison litigieuse sise à ..., c'est-à-dire si elle a effectivement occupé les lieux en question ou si la maison se trouvait à sa disposition pour être habitée, cette analyse s'effectuant sur base des pièces et éléments du dossier et des renseignements fournis par les parties à l'instance.

En l'espèce, il se dégage d'un certificat de changement de résidence du 6 avril 2009 établi par l'administration communale de ... que la demanderesse s'est déclarée à l'adresse de l'habitation litigieuse à partir du 6 avril 2009.

Face aux contestations de la partie étatique sur la réalité de la date de ce déménagement, la partie étatique présumant que l'habitation aurait été à la disposition de la demanderesse dès le mois d'octobre 2007, cette dernière a, sur le fondement de l'article 59 de la loi du 21 juin 1999, précitée, qui dispose que « *la preuve des faits libérant de l'obligation fiscale ou réduisant la cote d'impôt appartient au contribuable* », l'obligation de rapporter la preuve de ce qu'elle n'a pas occupé la maison litigieuse avant le 6 avril 2009.

Le tribunal constate qu'à cet égard, la demanderesse a fourni un certain nombre d'explications ainsi que des pièces justificatives. Ainsi, il se dégage des explications fournies, étayées par les pièces justificatives afférentes, que durant les années 2007 et 2008, des travaux ont été réalisés au niveau de la corniche de la maison litigieuse et que la terrasse extérieure a été rénovée. En outre, dans la cuisine un évier et un mitigeur ont été remplacés, un WC a été

installé dans la cave, des travaux de raccordement sur la conduite froide et sur la conduite d'écoulement dans le garage ont été réalisés, un radiateur a été posé dans la salle de douche dans la cave, un radiateur a été remplacé dans la salle de bains du deuxième étage, un lavabo et un mitigeur y ont été remplacés et une garniture de douche a été posée dans la baignoire et un WC a été remplacé au premier étage, étant précisé que plus particulièrement les travaux sanitaires ont fait l'objet d'un devis de l'entreprise ... du 28 octobre 2008 et ont été facturés le 3 décembre 2008, de sorte qu'il est raisonnable d'admettre que ces travaux ont été réalisés en novembre 2008. Il se dégage encore d'une facture de l'entreprise ... du 10 juin 2008 que plus particulièrement un châssis en PVC a été fourni et posé. D'autre part, le 30 septembre 2008, une autorisation a été délivrée par les autorités communales compétentes pour la construction d'une véranda derrière la maison, travaux qui ont été facturés le 12 mai 2009, de sorte qu'il y a lieu d'admettre que ces travaux ont été réalisés vers la fin 2008, début 2009, et en mai 2008, des travaux de raccordement à la canalisation de la maison ont été autorisés, travaux pour lesquels une offre a été émise par l'entreprise ... en date du 6 novembre 2008. Enfin, la demanderesse a déclaré avoir refait elle-même toute la peinture intérieure, les papiers peints ainsi que la peinture des portes intérieures entre septembre 2007 et le milieu de l'année 2008, tel que cela est confirmé par une attestation testimoniale établie par son père.

S'il est vrai qu'une partie des travaux ainsi réalisés ont été faits à l'extérieur de la maison et ne sont ainsi *a priori* pas de nature à exclure que la demanderesse ait pu habiter dans la maison litigieuse bien avant le 6 avril 2009, il n'en reste pas moins que d'autres travaux ont été réalisés également à l'intérieur de la maison et plus particulièrement des travaux de peinture, des travaux sanitaires, le changement d'un châssis de fenêtre et la construction d'une véranda, travaux dont la réalité ne peut pas, au regard des pièces versées par la partie demanderesse, être mise en doute. S'il est encore vrai que l'envergure du moins de certains de ces travaux pris isolément est relativement limitée, tel le remplacement d'un évier et d'un mitigeur dans la cuisine, le tribunal est cependant amené à retenir que la globalité des travaux réalisés est d'une envergure suffisante pour rendre crédible l'affirmation de la demanderesse selon laquelle elle n'a pas utilisé sa maison durant les années 2007 et 2008 et que ladite maison n'était pas non plus continuellement à sa disposition durant cette même époque.

S'y ajoute que la demanderesse a versé une facture de l'administration communale de ... datée du 6 avril 2009, qui renseigne qu'à la date du même jour une poubelle lui a été vendue, ainsi que trois attestations testimoniales confirmant qu'elle a habité chez ses parents jusqu'à son déménagement le 6 avril 2009, de manière à corroborer son affirmation qu'antérieurement à cette date, elle n'a pas habité la maison litigieuse.

S'il est vrai que la demanderesse n'a pas produit les pièces justificatives réclamées par la partie étatique dans son mémoire en réponse, il n'en reste pas moins qu'au-delà des factures visant les travaux décrits ci-dessus versées par la demanderesse et qui se sont étalées sur les années 2007 et 2008, la demanderesse a produit les trois attestations testimoniales précitées, établies respectivement par sa mère, par son père et par une connaissance, qui tous, de manière concordante, confirment que la demanderesse n'a effectivement emménagé dans sa maison qu'en date du 6 avril 2009 et qu'elle a, avant cette date, habité chez ses parents. Il convient encore de relever que les trois attestations correspondant par ailleurs aux formalités requises par l'article 402 du Nouveau Code de procédure civile - à l'exception de l'indication de la profession et de la date de naissance qui font défaut sur les attestations des parents de la demanderesse établies le 20 octobre 2011 - et portent plus particulièrement la mention que les auteurs respectifs sont conscients que leur attestation est rédigée en vue de sa production en

justice et qu'une fausse attestation les expose à des sanctions pénales, de sorte que le tribunal est amené à retenir comme établis les faits relatés par les trois témoins, étant précisé que la simple circonstance que les attestations ont été établies par les parents respectivement par un ami de la demanderesse n'est pas à elle seule suffisante pour mettre en doute la crédibilité de leurs déclarations.

Au regard de l'ensemble des considérations qui précèdent, le tribunal est amené à retenir que la demanderesse, d'une part, n'a pas utilisé sa maison sise à ... durant les années fiscales 2007 et 2008 et que, d'autre part, ladite maison n'était pas non plus continuellement à sa disposition, de sorte que le recours en réformation est à déclarer fondé et que par conséquent, les bulletins de l'impôt sur le revenu des années 2007 et 2008 sont à réformer en ce sens que les intérêts débiteurs des prêts contractés par la demanderesse pour l'acquisition de sa maison sise à ... sont à prendre en considération au titre de frais d'obtention à partir du 1^{er} octobre 2007 jusqu'au 31 décembre 2008 au-delà du plafond prévu à l'article 98 LIR et au règlement grand-ducal du 12 juillet 1968.

En ce qui concerne l'indemnité de procédure de l'ordre de 1.500 € réclamée par la demanderesse, la demande afférente est à rejeter, dans la mesure où la demanderesse n'a pas établi en quoi il serait inéquitable de laisser à son unique charge des frais non compris dans les dépens.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

déclare le recours en réformation irrecevable pour autant qu'il est dirigé contre une décision implicite de refus du directeur et contre le décompte du 12 mai 2010 ;

pour le surplus, reçoit ledit en la forme ;

au fond, le dit justifié ;

partant, par réformation des bulletins de l'impôt sur le revenu visant les années 2007 et 2008, dit que les intérêts débiteurs des prêts contractés par la demanderesse pour l'acquisition de sa maison sise à ... sont à prendre en considération au titre de frais d'obtention à partir du 1^{er} octobre 2007 jusqu'au 31 décembre 2008 au-delà du plafond prévu à l'article 98 LIR et au règlement grand-ducal du 12 juillet 1968, et renvoie le dossier devant le directeur pour transmission au bureau d'imposition compétent ;

dit qu'il n'y a pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation ;

déclare non fondée la demande en allocation d'une indemnité de procédure formulée par la demanderesse ;

condamne l'Etat aux frais.

Ainsi jugé par :

Martine Gillardin, vice-président,
Annick Braun, premier juge,

Andrée Gindt, juge,

et lu à l'audience publique du 29 février 2012 par le vice-président, en présence du greffier Judith Tagliaferri.

s. Judith Tagliaferri

s. Martine Gillardin

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 01.03.2012

Le Greffier du Tribunal administratif